

東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 所得税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国（兵庫税務署長事務承継者兼処分行政庁渋谷税務署長）
平成20年1月25日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 課税庁が刑事事件におけるA医師の供述に基づき、A医師について、低額の給与又は無給で納税者に雇用されていたと認定したことは非常識であり、合理性がなく、また、課税庁は更正処分をするに当たり、A医師の給与を所得税法156条所定の推計課税の方法により認定をした上で、納税者の事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべきであったのにこれをしなかったのであるから、当該更正処分は違法であるとの納税者の主張が、刑事事件における検察官に対するA医師の供述は、A医師が納税者から得た報酬の額につき、当時の状況と関連させながら具体的かつ明確にされているものであり、他方において、A医師に報酬又は給与を支払う立場にあった納税者が具体的にその報酬等の額を主張していないことに照らすと、納税者がA医師に対して支払った報酬又は給与の実額は、課税庁の認定額どおりと認めることが相当であるとして排斥された事例
- (2) 納税者は、各院長に確定申告させることにより、各医院から生じた事業所得が自己に帰属することを隠ぺいし、又は仮装していたばかりか、各医院から生じた事業所得について、納税者が自己の所得として申告した場合における所得税額は、累進税率（所得税法89条1項）の適用により、本件各院長にそれぞれ確定申告させた場合の所得税額の合計額を通常上回ることにもなるのであって、このような工作をした上で正規の所得税額よりも過少な税額を納付すべきものとして申告した納税者の行為が「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」（国税通則法68条1項）に該当することは明らかであるとされた事例
- (3) 納税者は本件各医院の実質的な経営者であり、各医院の収入の帰属者であったところ、各院長名義でされた源泉所得税の納付は、納税者の収入からされたものであって、納税者がしたものとするのが当然であり、納税者が各院長の名義を借りたものとして有効であるとの納税者の主張が、各院長はいずれも実在の人物で、各医院以外において医療に従事するなどの社会的活動を行っており、各院長の名義をもって外観上一見して納税者の通称ないし別名と判断できるような事実が存在したことを認めるに足りる証拠はなく、私法関係と異なり、法的安定性及び法律関係の明確性の要請が強く支配する租税法の下において、各院長の名義をもってされた源泉所得税の納付は、これを納税者の通称ないし別名と解する余地がない以上、納税者に係る源泉所得税の納付義務の履行としてされたものと認めることはできないとして排斥された事例
- (4) 各院長の名義による納付が納税者による納付義務の履行としての効果を生じないとしても、この場合の誤納金の還付は納税者にされるべきであって、処分行政庁としては、その還付金をもって納税者が納付すべき源泉所得税に充当すべきであるとの納税者の主張が、源泉所得税の納付が納税者によりされたものではなく、各院長によりされたものであると認めざるを得ない以上、各院長がその誤納金の還付の相手方となるのは当然であり、各院長が還付を受けた後の各院長と納税者の内部関係等は私法関係の問題であるとして排斥された事例

判 決 要 旨

(1)～(4) 省略

判	決
原告	甲
訴訟代理人弁護士	田中 清 青木 丈介 土屋 賢司
補佐人税理士	今中 一壽
被告	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
兵庫税務署長事務承継者	
兼処分行政庁	渋谷税務署長 佐藤 和助
指定代理人	山根 薫 沼田 渉 楠野 康子 飯塚 篤 小林 正樹 佐藤 浩司 米本 邦典

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 兵庫税務署長が原告に対して平成17年3月30日付けでした原告の同14年分及び同15年分の各所得税に係る更正処分のうち納付すべき本税の額2776万5400円を超える部分及び重加算税賦課決定処分のうち263万9000円を超える部分（ただし、いずれも同18年12月8日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 2 渋谷税務署長が原告に対して平成17年6月21日付けでした原告の同11年1月から同15年8月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分のうち納付すべき本税の額1627万6800円を超える部分及び重加算税賦課決定処分（ただし、いずれも同18年12月8日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、①兵庫税務署長が原告に対して平成17年3月30日付けでした同14年分及び同15年分（以下「本件係争年分」という。）の所得税の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）並びに重加算税の各賦課決定処分（以下「申告所得税に係る各賦課決

定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。)、②渋谷税務署長が原告に対して同17年6月21日付けでした同11年1月から同15年8月までの分(以下「本件各月分」という。)の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分(以下「本件各納税告知処分」という。)及び重加算税の各賦課決定処分(以下「源泉所得税に係る各賦課決定処分」といい、本件各納税告知処分と併せて「本件各納税告知処分等」という。)について、これらに違法事由があると主張する原告が、被告に対し、それらの全部又は一部の取消しを求める事案である。

なお、本件各更正処分等及び本件各納税告知処分等(以下「本件各処分」という。)は、国税不服審判所長の平成18年12月8日付け裁決により一部取り消された後のものである。

1 前提事実

本件の前提となる事実は、以下のとおりである。いずれも当事者間に争いのない事実又は証拠等により容易に認めることのできる事実であるが、括弧内に認定根拠を付記している。

- (1) 原告は、東京都渋谷区Aビル(以下「本件ビル」という。)において、平成8年4月に医師である乙(以下「乙医師」という。)を開設名義人及び院長として「Bクリニック」を、同10年7月に医師である丙(以下「丙医師」という。)を開設名義人及び院長として「C」を、同13年3月に医師である丁(以下「丁医師」という。)を開設名義人及び院長として「Dクリニック」をそれぞれ開設した(以下、これらの医療提供施設を併せて「本件各医院」といい、これらの医師を併せて「本件各院長」という。)
- (2) 本件各院長は、原告の指示により、本件各医院から生じた事業所得について、原告を代表者とする有限会社E、有限会社F及び有限会社Gに対する架空のコンサルタント料等を計上するなどして所得金額を圧縮した上、当該各事業所得がそれぞれ自己に帰属するものとして所得税の確定申告をするとともに、源泉徴収義務者として、本件各医院の従業員に対する給与及び賞与並びに税理士に対する報酬に係る源泉所得税をそれぞれ納付した(ただし、後記3(3)のとおり、原告は、この源泉所得税の納付は、原告がしたものであると主張している。)
- (3) 一方、原告は、前記(2)の各会社からの給与所得等について、平成11年分から同13年分までは渋谷税務署長に対し、また、同14年分及び同15年分(本件係争年分)は兵庫税務署長に対し、所得税の各確定申告書をそれぞれ法定申告期限までに提出した。
- (4) 東京国税局査察部は、平成14年11月28日、原告に対する査察調査に着手し、その調査結果等を踏まえ、同16年11月17日、本件各医院の同11年分から同13年分まで(Dクリニックについては同13年分)の事業所得は原告に帰属するものであるにもかかわらず、前記(2)及び(3)のとおり本件各院長にそれぞれ所得税の確定申告をさせることにより、原告において、正規の所得税額と申告税額との差額相当額の納税義務を免れたとして、東京地方検察庁検察官に対し、所得税法違反嫌疑で原告を告発し、同庁検察官は、同日、原告を東京地方裁判所に起訴した(以下「本件刑事事件」という。)

原告は、本件刑事事件の公判において公訴事実を認め、東京地方裁判所は、平成17年4月25日、原告に対し、下記の所得税法違反及び医師法違反被告事件に係る「罪となるべき事実」（ただし、同記中の別紙の記載はいずれも省略する。）につき、懲役2年6月（5年間執行猶予）及び罰金1800万円の刑に処する旨の有罪判決の宣告をし、同判決は自然確定した。

（甲4、7）

記

（罪となるべき事実）

被告人は、

第1 平成14年12月27日まで東京都渋谷区H205号室を住所地と定め、「Bクリニック」等の屋号で診療所3店舗を実質的に経営していたものであるが、架空のコンサルタント料等を計上するとともに、各診療所の開設届に記載された名目上の院長名義で所得税の確定申告をさせるなどの方法により、その所得を秘匿した上、

1 平成11年分の実際総所得金額が6649万2015円、分離課税による株式等の譲渡所得金額が255万4064円（別紙1-1の所得金額総括表、同1-2の修正損益計算書参照）であったにもかかわらず、平成12年3月15日、東京都渋谷区宇田川町1番10号所轄渋谷税務署において、同税務署長に対し、総所得金額が474万円で、源泉徴収税額等を控除すると4万8400円の還付を受けることとなる旨の虚偽の所得税確定申告書（平成17年押第83号の1）を提出し、そのまま法定納期限を徒過させ、もって、不正の行為により、同年分の正規の所得税額871万8600円と上記還付所得税額との合計876万7000円（別紙4のほ脱税額計算書参照）を免れ、

2 平成12年分の実際総所得金額が1億1768万4327円（別紙2-1の所得金額総括表、同2-2の修正損益計算書参照）であったにもかかわらず、平成13年3月15日、前記所轄渋谷税務署において、同税務署長に対し、総所得金額が636万円で、これに対する所得税額が13万0600円である旨の虚偽の所得税確定申告書（同押号の2）を提出し、そのまま法定納期限を徒過させ、もって、不正の行為により、同年分の正規の所得税額2646万2000円と上記申告税額との差額2633万1400円（別紙5のほ脱税額計算書参照）を免れ、

3 平成13年分の実際総所得金額が1億5416万5379円（別紙3-1の所得金額総括表、同3-2の修正損益計算書参照）であったにもかかわらず、平成14年3月15日、前記所轄渋谷税務署において、同税務署長に対し、総所得金額が753万円で、これに対する所得税額が11万3300円である旨の虚偽の所得税確定申告書（同押号の3）を提出し、そのまま法定納期限を徒過させ、もって、不正の行為により、同年分の正規の所得税額3510万8100円と上記申告税額との差額3499万4800円（別紙6のほ脱税額計算書参照）を免れ、

第2 医師でないのに、別紙7記載のとおり、平成14年1月15日ころから同年

10月28日ころまでの間、東京都渋谷区Aビル3ないし5階所在の「Bクリニック」、「C」及び「Dクリニック」において、前後35回にわたり、戊ほか3名に対し、問診、薬剤処方、薬剤注射等の医行為を行い、もって、医業をなした。

(5) 渋谷税務署長、長野税務署長、板橋税務署長及び大宮税務署長は、本件各院長がそれぞれ納付した前記(2)の源泉所得税は、支払者である原告の納付義務の履行としての法的効果を持たず、本件各院長による国税通則法56条所定の誤納金に該当するとして、平成17年2月24日から同18年5月29日までの間、本件各院長に対してそれぞれ納付相当額を還付した。

(6) 兵庫税務署長は、平成17年3月30日、本体係争年分において本件各医院から生じた事業所得は原告に帰属するとして、本件係争年分に係る本件各更正処分等をした。

なお、本件各更正処分は、乙医師の給与を960万円（平成14年分）及び500万円（同15年分）、丙医師の給与を540万円（同14年分）及び315万円（同15年分）、丁医師の給与を68万円（同14年分）及び零円（同15年分）と認定してされたものである。

(7) 渋谷税務署長は、平成17年3月31日、原告が支給した本件各院長らに対する給与又は賞与及び税理士報酬に係る源泉所得税が納付されていないため、本件各月分についての源泉所得税の各納税告知処分及び重加算税の各賦課決定処分をしたが、当該通知書に税務署名の記載漏れがあったため、当該各処分を取り消した上で、同年6月21日に再度、本件各月分に係る本件各納税告知処分等をした。

(8) 原告は、本件各更正処分等の一部取消しを求め、平成17年5月30日付けで兵庫税務署長に対し異議申立てをしたところ、兵庫税務署長は、同年11月25日付けでこれを棄却した。（甲3）

また、原告は、本件各納税告知処分等の全部取消しを求め、同年7月25日付けで渋谷税務署長に対し異議申立てをしたところ、渋谷税務署長は、同年11月30日付けでこれを棄却した。（甲6）

(9) 原告は、前記(8)の各異議決定を不服として、本件各納税告知処分等につき同年12月15日付けで、また、本件各更正処分等につき同月21日付けで、それぞれ国税不服審判所長に対し審査請求をした。

国税不服審判所長は、これらの各審査請求を併合した上、平成18年12月8日付けで、原告の主張を全部排斥しつつ、原処分庁の集計誤り等を理由に、各処分の一部を取り消す裁決をした。（甲4）

なお、平成18年12月8日付け裁決による一部取消しに至る課税等の経過については、別表1-1、同1-2及び同2のとおりである。

(10) 原告は、平成19年5月25日、本件訴えを提起した。（当裁判所に顕著な事実）

2 争点

原告が本件各医院の実質的経営者であったこと及び本件各医院の収入の実質的帰属者であったことについては、当事者間に争いがないところ、本件における争点は、①推計課税の方法により丁医師に対する給与の額を認定し、事業所得の金額の計算上必要経費として算入すべきであるにもかかわらず、これがされていないとして、本件各更正処

分が違法であるか、②原告が本人以外の名義で本件各医院の経営を行っていたことについて正当な事由があるとして、申告所得税に係る各賦課決定処分が違法であるか、③本件各院長による納付（前記前提事実(2)）により既に源泉所得税が納付済みであるなどとして、本件各納税告知処分等が違法であるか、である。

3 争点に関する当事者の主張

争点に関する当事者の主張は、次のとおりである。なお、本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙記載のとおりである。

(1) 争点①（丁医師に対する給与の認定）について

（原告の主張）

ア 本件各更正処分は、丁医師に対する給与を68万円（平成14年分）及び零円（同15年分）と認定してされたものであるが、丁医師は、本件各院長の中でも最も医師としての経験年数が長く、他の医師に対する指導監督的立場にあったことからすれば、乙医師に対する給与を960万円（同14年分）及び500万円（同15年分）、丙医師に対する給与を540万円（同14年分）及び315万円（同15年分）と認めながら、丁医師について、このような低額の給与又は無給で原告に雇用されていたという認定は非常識であり、合理性がない。

イ 原告は、本件各医院を本件各院長の名義で経営していたため、形式的には本件各院長が本件各医院の経営者であったことから、原告と本件各院長とが雇用関係にあることを前提とする契約書又は会計帳簿等の証拠は存在しない。

そこで、このような場合に前記アのような不合理極まりない認定を避けるには、所得税法156条所定の推計課税の方法によるべきである。

本件各医院の事業主貸勘定のうち支出先が特定できない使途不明金が2億1780万5354円存在すること、原告と丁医師は、約13年にもわたって夫婦同様の関係にあり、生計を一にしていたという特殊事情があること、そして、原告と丁医師は、平成10年ころから同15年7月まで月額家賃が90万円もするマンションに同居し、頻繁に海外及び国内旅行に出掛け、毎日のように2人で外食していたこと、丁医師はいわゆるブランド物など数多くの高級品を購入していたことなどからすれば、上記2億1780万5354円から事業主借勘定で受け入れた金額を差し引いた1億404万2093円の使途不明金は、原告と丁医師が少なくとも等分に費消したと見るのが相当である（上記高級品購入状況等からすれば、むしろ丁医師の費消額の方が多いはずである。）。したがって、少なくとも約7000万円は丁医師が費消したものと認められるところ、丁医師に対する給与の額は、上記金額を平成14年1月から同15年7月までの19箇月で除した月額368万円（1万円未満は切捨て）を加算して認定すべきである。

なお、丁医師の本件刑事事件の捜査における供述は、信用性がない。

ウ 本件各更正処分をするに当たり、処分行政庁は、前記イのような認定をした上で、丁医師に対する給与の額を原告の事業所得の金額の計算上必要経費に算入すべきであったのであり、これをしなかった本件各更正処分は違法である。

（被告の主張）

ア 原告も自認するとおり、丁医師に対する給与支払の事実を認めるに足る客観的

な証拠は見当たらない。その一方で、丁医師は、本件刑事事件の捜査において、原告から受け取った報酬の額が平成14年分につき68万円、同15年分につき零円であることを供述していることなどからすれば、本件各更正処分について原告の主張する違法はない。

イ また、原告が主張する丁医師との海外渡航等が事実であったとしても、それは原告に帰属した所得を、事業所得の必要経費に算入される余地のない食費、住居費及び娯楽費などの家事上の経費（所得税法45条）として費消したことをいうものにすぎず、これをもって丁医師に対する給与の額として認定すべきものとする主張は、それ自体失当というほかない。

(2) 争点②（本件各院長名義での経営に正当な事由があるか）について

（原告の主張）

ア 申告所得税の重加算税の賦課に関する取扱基準の整備等を図った国税庁長官の平成12年7月3日付け通達「申告所得税の重加算税の取扱いについて（事務運営指針）」（以下「本件通達」という。）は、その「第1賦課基準」1(3)において、「事業の経営、売買、賃貸借、消費貸借、資産の譲渡又はその他の取引（以下「事業の経営又は取引等」という。）について、本人以外の名義又は架空名義で行っていること」を国税通則法68条1項の隠ぺい又は仮装行為の例として掲げた上、その例外として、①配偶者、その他同居親族の名義により事業の経営又は取引等を行っているが、当該名義人が実際の住所地等において申告等をしているなど、税のほ脱を目的としていないことが明らかな場合、②本人以外の名義（配偶者、その他同居親族の名義を除く。）で事業の経営又は取引等を行っていることについて正当な事由がある場合を挙げている。

イ 原告は、本件各院長の名義で本件各医院を経営していたが、これは社会保健診療報酬等の受取人になるためには、医師でない原告の名義でその経営ができなかったためであり、税のほ脱を目的としたものではない。

実際、本件各係争年分の確定申告は、本件各院長の名義で当該名義人のそれぞれの住所地等においてされていたのであり、これを原告が単独で確定申告した場合と比べても税額にほとんど差はなく、本件においては、原告が本人以外の名義で本件各医院の経営を行っていたことについて正当な事由がある。

ウ したがって、申告所得税に係る各賦課決定処分は違法である。

（被告の主張）

ア 原告は、本件刑事事件の公判において、所得の帰属を偽り、また、所得を分散させることなどによって納税額を減少させようとしたことを明確に認めており、原告が税のほ脱目的を有していたことは明らかである。

したがって、本件通達上の「正当な事由がある場合」に該当する旨の原告の主張は失当である。

イ なお、本件各医院の事業所得について、原告が自己の所得として申告した場合における所得税額は、累進税率（所得税法89条1項）の適用により、本件各院長にそれぞれ確定申告させた場合の所得税額の合計額を通常上回ることになるから、税額にほとんど差がないからほ脱が目的ではないとする原告の主張も、前提を誤って

おり失当である。

(3) 争点③（源泉所得税は納付済みであったか）について

（原告の主張）

ア 原告は、本件各医院の実質的な経営者であり、本件各医院の収入の帰属者であったところ、本件各院長の名義による源泉所得税の納付は、原告の収入の中からされたものであり、上記納付は原告がしたものと見るのが当然である。すなわち、上記納付は、原告が本件各院長の名義を借りてしたものとして有効である。

イ 仮に、本件各院長の名義による納付が原告による納付義務の履行としての効果を生じないとしても、この場合の誤納金の還付は原告にされるべきであって、処分行政庁としては、その還付金をもって原告が納付すべき源泉所得税に充当すべきであった。

ウ 原告は、源泉所得税をほ脱する目的をもって本件各院長の名義により源泉所得税を納付したのではなく、実際、原告は、本件各医院の従業員から源泉徴収をし、これを納付していたのであり、その納付額に何ら偽りはなく、税のほ脱の事実はない。

エ したがって、本件各納税告知処分等は違法である。

（被告の主張）

ア 法は、源泉徴収義務者本人が第三者名義で源泉所得税を徴収納付することを予定しておらず、外観上一見して源泉徴収義務者本人の通称ないし別名と判断できるような例外的な場合でない限り、第三者名義による徴収納付は、源泉徴収義務者本人の徴収納付としての法的効果は生じない。

すなわち、租税法は、正当な納税義務者が正当な手続で納税することを期待し要求しているのであって、だれがどのような形で納税しようと納税に見合うものがあるれば、それで納税義務の履行があったとか、国の財政権の侵害がないなどと言える筋合いのものではない。また、他人の名前で納税するのは、通常脱税目的以外の何者でもなく、これを承認して公法上の法的効果を付与する合理的理由も全くない。このことは、所得の支払の時に成立し、成立と同時に特別の手続を要しないで確定する性質を有する源泉所得税の納税義務においても、何ら異なるところはない。

イ これを本件についてみると、本件各院長の名義による源泉所得税の納付が、外観上一見して原告の通称ないし別名と判断できるというような事情は認められないから、これを原告による納付とみることはできない。むしろ、原告がほ脱の目的を有していたことは明らかであり、これを承認して公法上の法的効果を付与すべき合理的理由もない。

したがって、本件各院長による源泉所得税の納付について、原告本人の納付義務の履行としての公法上の効果は生じないものと解するのが相当であり、原告の主張はいずれも失当である。

第3 争点に対する判断

1 争点①（丁医師に対する給与の認定）について

(1) 本件において、丁医師に対する給与支払の事実を認めるに足る契約書又は会計帳簿等の客観的な証拠が存在しないことについては、I、被告双方の認識が一致して

いるところ、丁医師は、本件刑事事件の捜査において、検察官に対し、要旨次のとおりの供述をしている。（甲４）

ア Bクリニックで勤務するようになってからは、同クリニックから報酬をもらった。私に対する報酬は、私個人ではなく、Jに支払ってもらった。

イ Bクリニックからは、当初、毎月６５万円を報酬としてもらい、その後、平成１０年から月額５５万円となり、さらに、同１２年には、１月から３月まで毎月１５万円もらい、同１３年には、５月に３５万円しかもらっておらず、同１４年には、３月に６５万円（６８万円の誤りであると認められる。）しかもらっておらず、報酬額が年々少なくなっているが、これは原告からBクリニックが赤字続きで、いつも「お金が足りない。」と言われていたことから報酬が少なくなっていたのである。

ウ 私には、Jから毎月１５０万円の報酬があったので、Bクリニックから報酬をもらえなくても、生活に困ることは全くなかった。

こうした報酬額は、すべて原告が決めたことである。

エ Jから毎月報酬として約１５０万円の収入があり、平成１５年８月からは、毎月約２５０万円の報酬をもらっている。

オ Bクリニックにしても、Cにしても、お金の管理をしていたのは、すべて原告である。原告が診療報酬が入る預金口座を管理し、各医院の薬代など必要な経費の支払についても原告の了解を取らなければならなかった。私には、各医院のお金を扱う権限もなかったし、その内容すら知らされていなかった。

カ 平成１０年７月に丙医師名義でCが開設された。同皮膚科が開設されたとはいえ、丙医師は、飽くまで名義上の開設者兼管理者にすぎず、実際に診療を行うのは乙医師と私、それにアルバイトの医師だった。

キ Dクリニックは、平成１３年３月に私名義で開設されたものであるが、その実質的経営者は原告だった。そして、私は、同クリニックの収入や各種経費の支出など、経費の具体的内容については、全くと言っていいほど知らなかった。

ク 私は、Dクリニックの保険診療報酬の受取口座として、Dクリニック丁名義でK銀行広尾支店に預金口座を開設していたが、原告が、この口座の通帳やキャッシュカードを管理し、原告の会社である有限会社Fの従業員ということになっていたLが、原告の指示の下に日々の経理事務を行っていた。

ケ 本件各医院は、本件ビルの３階、４階及び５階にあつて、原告が本件各医院を一体的に経営していたことから、本件各医院で使う薬についても、原告がCにおいて一括して仕入れていた。つまり、Cで一括して仕入れた薬を、BクリニックやDクリニックが適宜必要に応じて使用していた。

コ 本件各医院が一体として経営されていたことから、働いていた看護師たちも各医院の区別なく、混然とした状態で勤務しており、それぞれの看護師がどの医院の看護師であるか明確に区分されていたわけではない。

サ Cは、私の弟の丙医師が開設者兼管理者となっていたが、実質の経営者は原告であり、同皮膚科の資金については、私は一切かかわっていないし、管理もしておらず、内容も全くと言っていいほど知らなかった。同皮膚科の保険診療報酬が振り込まれる預金口座のキャッシュカードの暗証番号も全く知らなかった。

シ 私は、Dクリニックの開設者兼管理者となっており、診療行為は行っていたが、経営についてはすべて原告がやっていた。したがって、同クリニックの保険診療報酬の内容やその用途についてもすべて原告が管理しており、私が内容を知ったのは、確定申告の時期だった。確定申告をするために同クリニックの保険診療報酬が振り込まれている預金口座の通帳を見て、初めて用途不明の多額のお金があることを知った。これらのお金は、私が勝手に口座から抜いたものではない。すべて原告が当該口座から引き出していたものである。

ス 私は、本件各医院でアルバイトとして勤務する医師や看護師の採用にもほとんど関与しておらず、最終的に採用を決定していたのは原告であり、本件各医院で使う薬を一括して仕入れ、更に患者についてもBクリニックとCで振り分けるなどしていたのも原告だった。

セ 原告は、本件各院長をだまし、本件各院長を本件各医院の開設者兼管理者とさせて本件各医院を開設し、原告の思うように本件各医院を経営し、その利益を吸い上げていた。

【判示(1)】

(2) 前記(1)における丁医師の供述は、丁医師が原告から得た報酬の額につき、当時の状況と関連させながら具体的かつ明確にされているものであり、他方において、丁医師に報酬又は給与を支払う立場にあった原告が具体的にその報酬等の額を主張していないこと（実際に原告が丁医師に上記供述と異なる報酬等を支払った事実があるのであれば、それが契約書又は会計帳簿等の客観的な証拠により明らかでなくとも、支払者である原告においてその全部又は一部につき具体的に主張できるはずである。）に照らすと、原告が本件各医院を実質的に経営するに当たり、丁医師に対して支払った報酬又は給与の実額は、平成14年分として68万円、同15年分として零円と認めることが相当である。

なお、原告が主張する原告及び丁医師の金員の費消状況等が事実であったとしても、それは原告に帰属した所得を、事業所得の必要経費に算入される余地のない衣服費、食費、住居費及び娯楽費等の個人の消費生活上の費用である家事上の経費（所得税法45条1項1号）として費消したことをいうものにすぎず、また、原告と丁医師とが約13年にわたって夫婦同様の関係にあり、生計を一にしていたというのであれば、そもそも所得税法56条により、丁医師に対して支払われた報酬等はすべて必要経費に算入されないこととなる余地すらあるのであって、いずれにせよ、丁医師に対する報酬等の額を推計課税の方法により認定すべきものとする原告の主張には理由がない。

(3) したがって、本件各更正処分には原告の主張する違法はなく、弁論の全趣旨によれば、これを適法であると認めることができる。

2 争点②（本件各院長名義での経営に正当な事由があるか）について

(1) 原告は、本件刑事事件の公判において、「本件各医院の経営による所得が自分に帰属し、自分が納税義務者であると分かっていたが、納税が嫌で、名義を分散したり、架空のコンサルタント料を計上するなどして利益を圧縮し、少しでも納める税金を減らそうとした」などと供述しているところ（甲4）、原告は、本件各院長に確定申告させることにより、本件各医院から生じた事業所得が自己に帰属することを隠ぺいし、

【判示(2)】

又は仮装していたばかりか、本件各医院から生じた事業所得について、原告が自己の所得として申告した場合における所得税額は、累進税率（所得税法 89 条 1 項）の適用により、本件各院長にそれぞれ確定申告させた場合の所得税額の合計額を通常上回ることになるのであって、このような工作をした上で正規の所得税額よりも過小な税額を納付すべきものとして申告した原告の行為が「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」（国税通則法 68 条 1 項）に該当することは明らかである。原告が本件各院長名義で本件各医院の経営を行っていたことについて本件通達の「第 1 賦課基準」1 (3) ②にいう「正当な事由」を認めることはできない。

(2) したがって、申告所得税に係る各賦課決定処分には原告の主張する違法はなく、弁論の全趣旨によれば、これを適法であると認めることができる。

3 争点③（源泉所得税は納付済みであったか）について

【判示(3)】

(1) 前記前提事実(2)に係る源泉所得税の納付は、本件各医院の経営者として本件各院長がしたことになっているところ、本件各院長はいずれも実在の人物で、本件各医院以外において医療に従事するなどの社会的活動を行っており（甲 4、弁論の全趣旨）、本件各院長の名義をもって外観上一見して原告の通称ないし別名と判断できるような事実が存在したことを認めるに足りる証拠はない。

そして、私法関係と異なり、法的安定性及び法律関係の明確性の要請が強く支配する租税法の下において、本件各院長の名義をもってされた源泉所得税の納付は、上記のとおり、これを原告の通称ないし別名と解する余地がない以上、原告に係る源泉所得税の納付義務の履行としてされたものと認めることはできない。

【判示(4)】

なお、このように前記前提事実(2)に係る源泉所得税の納付が原告によりされたものではなく、本件各院長によりされたものであると認めざるを得ない以上、本件各院長がその誤納金の還付の相手方となるのは当然であり、本件各院長が還付を受けた後の本件各院長と原告の内部関係等は私法関係の問題である。

(2) したがって、本件各納税告知処分等には原告の主張する違法はなく、弁論の全趣旨によれば、これを適法であると認めることができる。

4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法 7 条、民訴法 61 条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第 38 部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 小田 靖子

裁判官 島村 典男

(別紙)

本件各処分の根拠及び適法性

第1 本件各更正処分の根拠及び適法性

1 本件各更正処分の根拠について

被告が主張する本件係争年分の納付すべき所得税額の計算根拠は、以下のとおりである。

(1) 平成14年分について

ア 総所得金額 1億7958万1452円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 1億7826万4039円

上記金額は、本件各医院の収入金額から当該収入に係る必要経費を控除した金額である。

なお、必要経費のうち丁医師に対する給与の額は68万円である。

(イ) 不動産所得の金額 131万7413円

上記金額は、原告が、有限会社E名義で取得した不動産を賃貸することにより得た収入金額から当該収入に係る必要経費を控除した金額である。

イ 所得控除の合計額 48万8000円

上記金額は、原告の平成14年分の所得税の確定申告書に記載された所得控除の合計額と同額である。

ウ 課税総所得金額 1億7909万3000円

上記金額は、前記アの総所得金額から前記イの所得控除の合計額を控除した金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ。）である。

エ 課税総所得金額に対する税額 6377万4410円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額に所得税法89条1項（経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律（平成11年法律第8号。平成17年法律第21号による改正前のもの。以下「17年改正前負担軽減法」という。）4条の特例を適用したもの。以下同じ。）の税率を乗じて算出した金額である。

オ 定率減税額 25万0000円

上記金額は、17年改正前負担軽減法6条2項の規定により算出した定率減税額である。

カ 源泉徴収税額 1992万2484円

上記金額は、社会保険診療報酬の支払を受ける際に控除された源泉所得税の額である。

キ 納付すべき税額 4360万1900円

上記金額は、前記エの課税総所得金額に対する税額から、前記オの定率減税額及び前記カの源泉徴収税額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ。）である。

(2) 平成15年分について

ア 総所得金額 5702万3035円

上記金額は、次の(ア)ないし(ウ)の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 5225万9117円

上記金額は、本件各医院の収入金額から当該収入に係る必要経費を控除した金額である。

なお、丁医師に対する給与の支払はなかったと認めた。

(イ) 給与所得の金額 348万8800円

上記金額は、原告が、医療法人Jから受領した給与収入の金額503万8000円から、所得税法28条3項に規定する給与所得控除額を同条2項の規定に基づき控除した後の金額である。

(ウ) 不動産所得の金額 127万5118円

上記金額は、原告が、有限会社E名義で取得した不動産を賃貸することにより得た収入金額から、当該収入に係る必要経費を控除した金額である。

イ 所得控除の合計額 102万2191円

上記金額は、原告の平成15年分の所得税の確定申告書に記載された所得控除の合計額と同額である。

ウ 課税総所得金額 5600万0000円

上記金額は、前記アの総所得金額から前記イの所得控除の合計額を控除した金額である。

エ 課税総所得金額に対する税額 1823万0000円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額に所得税法89条1項の税率を乗じて算出した金額である。

オ 定率減税額 25万0000円

上記金額は、17年改正前負担軽減法6条2項の規定により算出した定率減税額である。

カ 源泉徴収税額 794万6020円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の合計額である。

(ア) 社会保険診療報酬の支払を受ける際に控除された源泉所得税の額

739万8420円

(イ) 前記ア(イ)の給与所得に係る源泉徴収税額

54万7600円

キ 納付すべき税額 1003万3900円

上記金額は、前記エの課税総所得金額に対する税額から、前記オの定率減税額及び前記カの源泉徴収税額を控除した金額である。

2 本件各更正処分の適法性

前記1のとおり、被告が主張する本件係争年分の納付すべき所得税額は、前記第1(1)キ及び(2)キのとおり、平成14年分は4360万1900円、同15年分は1003万3900円であるところ、これらは、本件各更正処分における納付すべき税額と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

第2 申告所得税に係る各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 申告所得税に係る各賦課決定処分の根拠

(1) 本件各更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった平成14年分の所得税額は、前記第1の1(1)キの4360万1900円に、当初申告に基づいて発生した還付金の額に相当する111万2020円(別表1-1①欄の順号7)を加算した4471万3900円である。

また、同じく新たに納付すべきこととなった平成15年分の所得税額は、前記第1の1(2)キの1003万3900円に、同じく還付金の額に相当する34万8160円(別表1-2①欄の順号7)を加算した1038万2000円である。

(2) 原告は、本件各医院から生じた事業所得が自己に帰属し、原告が納税義務者であるにもかか

わらず、本件各院長の名義で各確定申告をさせてその帰属を偽るとともに所得を分散し、更に架空のコンサルタント料を計上するなどして利益を圧縮して、正規の所得税額より過少な税額を申告したものであり、このような行為が、国税通則法68条1項（平成17年法律第22号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する「納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当することは明らかである。

(3) したがって、原告の申告所得税に係る重加算税の額は、次のア及びイの各金額の合計額1928万1500円となる。

ア 前記(1)の平成14年分の新たに納付すべき所得税額4471万3900円（ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額。以下同じ。）に対して100分の35の割合（同法68条1項）を乗じて算出した1564万8500円

イ 前記(1)の平成15年分の新たに納付すべき所得税額1038万2000円に対して100分の35の割合（前同）を乗じて算出した363万3000円

2 申告所得税に係る各賦課決定処分の適法性

被告が主張する本件係争年分の所得税に係る重加算税の額は、前記1(3)のとおりであり、これは申告所得税に係る各賦課決定処分における重加算税の額と同額であるから、申告所得税に係る各賦課決定処分は、いずれも適法である。

第3 本件各納税告知処分の根拠及び適法性

1 本件各納税告知処分の根拠

被告が主張する本件各月分の納付すべき源泉所得税額の計算根拠は、以下のとおりである。

(1) 原告の本件各月分における本件各院長及び従業員に対する給与等の支給額及び税理士報酬の支払額は、別表2「本件源泉所得税等の明細」の「支給額」及び「支払額」欄のとおりである。

(2) 所得税法183条1項は、給与及び賞与の源泉所得税について、「居住者に対し国内において第28条第1項（給与所得）に規定する給与等（省略）の支払をする者は、その支払の際、その給与等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない」と規定し、また、同法204条1項柱書きは、「居住者に対し国内において次に掲げる報酬若しくは料金、契約金又は賞金の支払をする者は、その支払の際、その報酬若しくは料金、契約金又は賞金について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない」と規定し、同項2号に税理士報酬が挙げられている。

(3) したがって、原告は、前記(1)記載の従業員に対する給与等及び税理士報酬の支払のあった日の翌月10日までに、これらの給与等及び報酬に係る源泉所得税を国に納付すべき義務を負うものであるところ、原告は一切納付していない。

原告が納付すべき本件各月分における給与等及び報酬に係る納付すべき源泉所得税額は、別表2「本件源泉所得税等の明細」のA欄の「②税額」の合計2305万2895円と、B欄の「②税額」の合計31万7921円を合算した2337万0816円である。

2 本件各納税告知処分の適法性

被告が主張する本件各月分の納付すべき税額は、前記1(3)のとおりであり、これは、本件各納税告知処分における本件各月分の納付すべき源泉所得税額と同額であるから、本件各納税告知処分はいずれも適法である。

第4 源泉所得税に係る各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 源泉所得税に係る各賦課決定処分の根拠

(1) 原告は、原告が給与等の支払者であるにもかかわらず、本件各医院の従業員に対する給与等及び税理士報酬の源泉所得税の一部を本件各院長名義で納付することにより、本件各医院における従業員に対する給与等及び税理士報酬の源泉徴収義務者が本件各院長であるかのような事実を作出し、本件各月分の納付すべき源泉所得税額を各法定納期限までにいずれも納付しなかったものであって、これが国税通則法68条3項に規定する「納税者が事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づきその国税をその法定納期限までに納付しなかったとき」に該当することは明らかである。

(2) したがって、本件各納税告知処分に係る重加算税の額は、本件各納税告知処分によって納付すべきこととなった本件各月分の納付すべき源泉所得税額（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数切捨て後のもの）に100分の35の割合を乗じて算出した別表2のA及びB欄の各「③重加算税の額」欄記載の額となり、その合計額は、803万6000円である。

2 源泉所得税に係る各賦課決定処分の適法性

被告が主張する本件各月分の源泉所得税に係る各賦課決定処分の重加算税の額は、前記1(2)のとおりであり、これらは、源泉所得税に係る各賦課決定処分と同額であるから、源泉所得税に係る各賦課決定処分は、いずれも適法である。

以上

別表 1－1

課税処分等の経緯（平成14年分）

（単位：円）

項目		順 号	①確定申告	②更正処分	③異議申立て	④異議決定	⑤審査請求	⑥裁決
年月日			平成15年3月13日	平成17年3月30日	平成17年5月30日	平成17年11月25日	平成17年12月21日	平成18年12月8日
総 所 得 金 額		1	18,079,000	188,242,342	140,242,342	棄却	126,242,342	179,581,452
内	事 業 所 得 の 金 額		0	186,924,929	138,924,929		124,924,929	178,264,039
	給 与 所 得 の 金 額		18,079,000	0	0		0	0
	不 動 産 所 得 の 金 額		0	1,317,413	1,317,413		1,317,413	1,317,413
所 得 控 除 の 合 計 額		2	488,000	488,000	488,000		488,000	488,000
課 税 総 所 得 金 額		3	17,591,000	187,754,000	139,754,000		125,754,000	179,093,000
課税総所得金額に対する税額		4	4,047,300	66,978,980	49,218,980		44,038,980	63,774,410
定 率 減 税 額		5	250,000	250,000	250,000		250,000	250,000
源 泉 徴 収 税 額		6	4,909,320	19,922,484	19,922,484		19,922,484	19,922,484
納付すべき税額（4－5－6）		7	△1,112,020	46,806,400	29,046,400		23,866,400	43,601,900
重 加 算 税 の 額		8	－	16,768,500	3,094,000		1,281,000	15,648,500

（注） 1 「納付すべき金額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額であることを示す。

2 ③異議申し立て及び⑤審査請求欄の重加算税の額8については、具体的な額の主張がないため、その他の主張等を基に被告が計算した額である。

別表 1－2

課税処分等の経緯（平成15年分）

（単位：円）

項目		順 号	①確定申告	②更正処分	③異議申立て	④異議決定	⑤審査請求	⑥裁決
年月日			平成16年3月15日	平成17年3月30日	平成17年5月30日	平成17年11月25日	平成17年12月21日	平成18年12月8日
総 所 得 金 額		1	13,631,100	61,650,145	33,650,145	棄却	28,650,145	57,023,035
内	事 業 所 得 の 金 額		0	56,886,227	28,886,227		23,886,227	52,259,117
	給 与 所 得 の 金 額		13,631,100	3,488,800	3,488,800		3,488,800	3,488,800
	不 動 産 所 得 の 金 額		0	1,275,118	1,275,118		1,275,118	1,275,118
	訳 株 の 譲 渡 所 得 の 金 額		0	0	0		0	0
所 得 控 除 の 合 計 額		2	1,022,191	1,022,191	1,022,191		1,022,191	1,022,191
課 税 総 所 得 金 額		3	12,608,000	60,627,000	32,627,000		27,627,000	56,000,000
課税総所得金額に対する税額		4	2,552,400	19,941,990	9,581,990		7,731,990	18,230,000
定 率 減 税 額		5	250,000	250,000	250,000		250,000	250,000
源 泉 徴 収 税 額		6	2,650,560	7,946,020	7,946,020		7,946,020	7,946,020
納付すべき税額（４－５－６）		7	△348,160	11,745,900	1,385,900		△464,030	10,033,900
重 加 算 税 の 額		8	－	4,231,500	0		0	3,633,000

（注） 1 「納付すべき金額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額であることを示す。

2 ③異議申し立て及び⑤審査請求欄の重加算税の額8については、具体的な額の主張がないため、その他の主張等を基に被告が計算した額である。

別表 2

本件源泉所得税等の明細

支払年月	A 給与及び賞与			B 税理士報酬		
	①支給額	②税額	③重加算税の額	①支払額	②税額	③重加算税の額
H11. 1	2, 124, 150	305, 410	105, 000			
H11. 2	2, 667, 550	346, 010	119, 000	100, 170	9, 540	
H11. 3	2, 681, 300	346, 890	119, 000	100, 170	9, 540	
H11. 4	2, 850, 650	323, 650	112, 000	100, 170	9, 540	
H11. 5	2, 743, 675	318, 090	108, 500			
H11. 6	2, 378, 775			59, 430	5, 660	
H11. 6賞与	945, 000	348, 324	119, 000			
H11. 7	3, 306, 800					
H11. 7賞与	500, 000	419, 340	143, 500			
H11. 8	3, 384, 050	357, 430	122, 500			
H11. 9	3, 203, 600	344, 220	119, 000			
H11. 10	3, 046, 775	343, 230	119, 000			
H11. 11	2, 661, 875	319, 990	108, 500			
H11. 12	2, 639, 000			78, 540	7, 480	
H11. 12賞与	1, 162, 000	309, 856	105, 000			
H12. 1	2, 698, 425	343, 110	119, 000			
H12. 2	2, 696, 500	298, 000	101, 500			
H12. 3	2, 815, 675	304, 670	105, 000			
H12. 4	2, 859, 275	304, 930	105, 000			
H12. 5	2, 804, 400	301, 630	105, 000	127, 155	12, 110	
H12. 6	3, 063, 575	316, 350	108, 500	430, 500	41, 000	14, 000
H12. 7	3, 618, 685	452, 918	157, 500	5, 460	520	
H12. 7賞与	1, 415, 000	(488, 118)	(168, 000)			
H12. 8	3, 363, 074	352, 970	122, 500			
H12. 9	4, 082, 100	375, 190	129, 500			
H12. 10	4, 128, 655	377, 970	129, 500			
H12. 11	4, 326, 985	381, 160	133, 000			
H12. 12	4, 694, 735			85, 595	8, 322	
H12. 12賞与	1, 580, 000	396, 666	136, 500			
H13. 1	4, 214, 145	390, 720	136, 500			
H13. 1賞与	200, 000	(424, 520)	(147, 000)			
H13. 2	3, 785, 870	364, 740	126, 000			
H13. 3	3, 743, 520	359, 880	122, 500			
H13. 4	3, 852, 480	363, 650	126, 000			
H13. 5	4, 301, 605	413, 910	143, 500			
H13. 6	3, 972, 455	365, 460	126, 000	909, 288	86, 599	28, 000
H13. 7	4, 508, 940	551, 956	192, 500			
H13. 7賞与	1, 190, 000	(585, 756)	(203, 000)			
H13. 8	4, 303, 200	447, 800	154, 000			
H13. 9	4, 142, 075	438, 960	150, 500			
H13. 10	3, 568, 400	422, 350	147, 000			
H13. 11	3, 553, 825	420, 330	147, 000			
H13. 12	3, 372, 975			97, 650	9, 050	
H13. 12賞与	1, 220, 000	503, 410	175, 000			
H14. 1	3, 344, 900	407, 900	140, 000			
H14. 2	3, 742, 525	422, 040	147, 000			
H14. 3	4, 347, 425	616, 500	213, 500			
H14. 4	3, 739, 975	427, 460	147, 000			
H14. 5	3, 870, 075	433, 730	150, 500			
H14. 6	4, 019, 525	439, 130	150, 500	1, 013, 250	96, 500	31, 500
H14. 7	3, 879, 850					
H14. 7賞与	1, 260, 000	534, 345	185, 500			
H14. 8	4, 228, 000	449, 260	154, 000			
H14. 9	4, 470, 875	459, 460	157, 500			
H14. 10	4, 177, 450	442, 110	154, 000			
H14. 11	4, 357, 125	461, 389	161, 000			
H14. 12	4, 350, 687			125, 810	11, 970	
H14. 12賞与	1, 350, 000	448, 760	154, 000			
H15. 1	4, 078, 775	447, 187	154, 000			
H15. 2	4, 112, 175	444, 307	154, 000			
H15. 3	4, 654, 000	474, 687	164, 500			
H15. 4	4, 400, 504	583, 050	203, 000			
H15. 5	4, 194, 125	576, 790	199, 500			
H15. 6	4, 093, 900	571, 832	199, 500			
H15. 7	4, 493, 175	669, 628	231, 000	99, 500	10, 090	
H15. 7賞与	1, 010, 000	(712, 378)	(248, 500)			
H15. 8	3, 933, 075	412, 160	143, 500			
		(453, 110)	(157, 500)			
	合計	23, 052, 895	7, 962, 500	合計	317, 921	73, 500

(注) A欄②及び③の各括弧内の記載は、平成18年12月8日付け裁決により一部取り消される前の金額である。